

Aan de Staatssecretaris van Financiën  
De heer mr. drs. F.H.H. Weekers  
Postbus 20201  
2500 EE DEN HAAG

Datum  
17-06-2013

Onderwerp  
Verkenning  
werkkostenregeling

Uw kenmerk  
DB 2013/184 U

Ons kenmerk  
JtH/RVZ/HS  
/2013/118

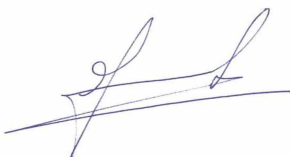
Bijlage(n)

Geachte heer Weekers,

U heeft ons op 11 april 2013 verzocht om advies uit te brengen over uw verkenning 'Aan het werk met de werkkostenregeling'. Met de werkkostenregeling beoogde u de regeldruk voor ondernemers te verminderen. Op dit moment, de regeling is nu nog niet verplicht, maken nog zeer weinig werkgevers gebruik van deze regeling. In uw verkenning gaat u in op mogelijke oorzaken en stelt u oplossingsrichtingen voor. In uw adviesaanvraag geeft u aan dat de introductie van het 'noodzakelijkheids criterium' een vermindering van de administratieve lasten met zich mee kan brengen. Met dit criterium kunnen werkgevers beoordelen of een vergoeding of verstrekking tot het belastbaar loon behoort.

De verkenning bevat nog geen ontwerpregeling die wij kunnen toetsen op effecten voor de regeldruk. Wij kunnen dus nu nog niet constateren of dit noodzakelijkheids criterium de regeldruk daadwerkelijk zal verminderen. Daarom willen wij graag te zijner tijd de regeling zelf toetsen op die effecten. Intussen willen wij wel graag onze observaties met u delen en waar mogelijk ons advies geven. De voorstellen in de verkenning hebben wij beoordeeld op hun potentiële bijdrage aan de vermindering van de regeldruk. Wij zien de introductie van noodzakelijkheid als criterium als een kans voor het verminderen van de regeldruk. Wel zien wij daarbij enkele risico's. Bijgaand treft u ons advies aan over die kansen en risico's.

Hoogachtend,



J. ten Hoopen  
Voorzitter



R.W. van Zijp  
Secretaris

**Contact**

Lange Voorhout 58  
2514 EG Den Haag

Postbus 16228  
2500 BE Den Haag

T (070) 310 86 66  
F (070) 310 86 79

[www.actal.nl](http://www.actal.nl)  
[info@actal.nl](mailto:info@actal.nl)

## **Advies over de verkenning over de werkkostenregeling**

De werkkostenregeling is ingegaan per 2011. Uiterlijk in 2015 moeten alle bedrijven deze nieuwe regeling gebruiken. De werkkostenregeling vervangt alle oude fiscale regels voor vergoedingen en verstrekkingen. Het doel van de werkkostenregeling was om de loonadministratie te vereenvoudigen. Deze vereenvoudiging zou worden bereikt door de verplichting om voor elke individuele werknemer bij te houden welk voordeel hij van welke voorzieningen heeft genoten, te vervangen door een administratie voor het bedrijf of zelfs het concern als geheel. Hoe meer voorzieningen daarin worden meegenomen, hoe groter de reductie van de administratieve lasten. De werkkostenregeling heeft dit doel weliswaar dichterbij gebracht, maar er bestaan nog steeds belangrijke bezwaren bij de praktische vormgeving van de huidige regeling.

### **Praktische bezwaren bij het gebruik van de huidige werkkostenregeling**

De dagelijkse praktijk van het innen en afdragen van loonbelasting over vergoedingen en verstrekkingen is complex en levert veel regeldruk op. In de praktijk blijken er voor verschillende bedrijven verschillende redenen te zijn om nog te wachten met het invoeren van de werkkostenregeling:

- MKB-bedrijven hebben meestal geen loonbelastingdeskundigheid in huis. Loonadministratie en inkoop zijn heel verschillende bedrijfsprocessen. Grote bedrijven kunnen die verschillende administraties wel aan elkaar koppelen, maar het MKB heeft de loonadministratie meestal uitbesteed omdat deze complex is. De bedrijfsadministratie heeft een andere ritme, wordt op een andere plaats en met een ander doel gevoerd en er is andere deskundigheid voor nodig. Loonbelastingdeskundigheid – zoals bijvoorbeeld het toetsen van criteria voor vergoedingen en verstrekkingen – is niet aanwezig bij de inkoop.
- Organisaties met veel werknemers in lagere loonschalen en/of parttimers hebben een kleinere loonsom in de werkkostenregeling en hebben daardoor minder fiscale ruimte voor het onbelast vergoeden van werkkosten. De kosten van vergoedingen en verstrekkingen zijn echter niet automatisch lager. De beperkte fiscale ruimte wordt daar als onevenredig (en oneerlijk) knellend ervaren.
- Het fiscale effect van de werkkostenregeling is voor veel ondernemers groot in vergelijking met de beoogde reductie van de regeldruk. Hoewel de regeling is bedoeld om budgettair neutraal te zijn, geldt voor individuele bedrijven alleen hun eigen praktijk. Die praktijk is dat sommige bedrijven er fiscaal op vooruit gaan en andere op achteruit. Voor de bedrijven die er fiscaal op achteruit gaan, is het niet van belang dat de regeling als geheel budgettair neutraal moet zijn.
- De werkkostenregeling beoogt de regeldruk te verminderen, maar zij brengt het risico van ingebouwde teleurstelling met zich mee. Bedrijven die onder het forfait van 1,5% blijven, zullen dit zien als een gemiste kans om fiscaal vrije ruimte te benutten. Bedrijven die boven het forfait van 1,5% uitkomen, ervaren dat als regeldruk omdat zij dan toch een administratie van de vergoedingen en verstrekkingen moeten voeren.
- Uitgaven voor werkkosten kunnen in het MKB tussen opeenvolgende jaren sterk fluctueren. Bovendien is de totale loonsom niet van tevoren bekend. Dit leidt tot onzekerheid over het

forfait en dus tot regeldruk doordat toch een administratie van de werkkosten moet worden gevoerd.

- De eenmalige veranderkosten voor het invoeren van de werkkostenregeling zijn vermoedelijk erg groot in verhouding tot de vermindering van de regeldruk. Het risico bestaat dat het forfaitaire percentage vaak wordt aangepast aan de budgettaire behoeften van het Rijk. Zoals ook blijkt uit ons onderzoek *Merkbaar minder regeldruk*<sup>1</sup> ervaren ondernemingen frequente wijzigingen in wet- en regelgeving als regeldruk. Wijzigingen van het forfaitaire percentage zullen als regeldruk worden ervaren.

Om dit soort redenen blijft het gebruik van de regeling achter bij eerdere verwachtingen. Uit uw evaluatie van de werkkostenregeling in 2012 bleek dat slechts 10% van de werkgevers de werkkostenregeling gebruikt, en dat het gebruik bij kleine organisaties nog lager is.

#### **Kansen voor noodzakelijkheid als criterium**

Met een aanpassing van het loonbegrip door de introductie van het criterium “noodzakelijk” kan een deel van de problematiek worden verzacht:

- Of een vergoeding of verstrekking noodzakelijk is voor de bedrijfsvoering, kan meestal goed bij de inkoop worden beoordeeld. Het gebruik van het criterium “noodzakelijk” draagt vooral bij aan het beperken van de regeldruk als MKB-bedrijven de noodzakelijkheid kunnen vaststellen zonder loonbelastingdeskundigheid.
- Bedrijven met veel werknemers in lagere loonschalen en/of parttimers kunnen bij “noodzakelijkheid” meer werkkosten buiten het forfait van de werkkostenregeling houden waardoor deze kosten buiten de loonbelasting blijven. Met als gevolg dat het fiscale aspect voor hen kleiner wordt, evenals de regeldruk daardoor.
- Of de introductie van “noodzakelijkheid” van invloed is op de verhouding tussen fiscale gevolgen en regeldruk kan op grond van deze verkenning niet worden gezegd.
- Voor de werkkosten die als “noodzakelijk” worden gezien, zal de regeldruk naar verwachting afnemen. Op grond van deze verkenning kan niet gezegd worden wat het effect zal zijn op de regeldruk voor overige werkkosten.
- “noodzakelijkheid” kan een vermindering van de regeldruk opleveren voor kleine bedrijven met jaarlijkse wisselende werkkosten.
- Als een groot deel van de vergoedingen en verstrekkingen op grond van het criterium “noodzakelijk” buiten het loonsomforfait van de werkkostenregeling gaat vallen, levert dat mogelijk een aanvullende reductie op doordat voor die verstrekkingen dan geen administratie meer bijgehouden hoeft te worden. Omdat “noodzakelijkheid” als criterium naar verwachting beter aansluit bij werkprocessen zoals inkopen, kunnen de eenmalige aanpassingskosten voor bedrijven lager worden.

Het noodzakelijkheids criterium komt tegemoet aan enkele praktische bezwaren, biedt kansen voor het verminderen van de regeldruk en voor het gemakkelijker invoeren van de regeling met lagere eenmalige aanpassingskosten.

---

<sup>1</sup> Enquête door TNS-Nipo

### Risico: wel zakelijk maar volgens de Belastingdienst niet noodzakelijk?

De vraag of een vergoeding of verstrekking noodzakelijk is, is niet altijd eenduidig te beantwoorden. Dit zien wij als een risico voor de praktijk.

Bij verschillen van inzicht is juridisering bijna onvermijdelijk. De behoefte aan duidelijkheid bij bedrijven, bij hun fiscale adviseurs en bij toezichthouders kan uitmonden in scherpe afbakeningen. Uiteindelijk komt die duidelijkheid er in de jurisprudentie. Het criterium 'noodzakelijk' moet niet tot juridisering leiden. Wat voor het ene bedrijf noodzakelijk is, hoeft dat voor het ander bedrijf niet te zijn. Bedrijven willen daarom vooraf duidelijkheid kunnen krijgen over wat in hun specifieke situatie als noodzakelijk wordt gezien.

**Voorbeeld:** Een hovenier geeft zijn beide medewerkers een tablet die ze gaan gebruiken om foto's te nemen en te tonen over tuinrichtingen en flora. Er staat geen speciale hovenierssoftware op de tablets. Als de voorziening als noodzakelijk wordt gezien, doet het mogelijk genoten privévoordeel er niet toe. Bewijzen dat de tablets noodzakelijk zijn, kan lastig zijn omdat er geen bedrijfsgebonden voorzieningen op zijn geplaatst. Ook de 'gebruikbaarheidstoets' (gebruiken de meeste hoveniersbedrijven tablets op locatie?) biedt geen oplossing omdat het een vernieuwing kan zijn om op deze wijze onderhoudsplannen af te stemmen met de opdrachtgever.

**Wij adviseren om op een transparante manier duidelijkheid te bieden over wat als noodzakelijk wordt gezien.**

Als de toepassing van het criterium noodzakelijkheid toch nog 'gedoe' oplevert over de grens tussen wat juist wél en wat niet tot het loon gerekend moet worden, lijkt een onderzoek naar de noodzaak van een verdere aanpassing van het loonbegrip op zijn plaats. Kan een loonbegrip dat beter aansluit bij de veranderende maatschappelijke opvattingen over het beloningsvoordeel deze problemen misschien verhelpen?

**Wij adviseren u nauwlettend te monitoren of en in hoeverre het noodzakelijkheids criterium in de praktijk goed hanteerbaar is.**

### Overgangsregeling ruim, maar niet oneindig

Bij de invoering van de werkkostenregeling was een overgangsregeling van 3 jaar voorzien. In deze periode bestaan twee regimes naast elkaar. De overgangsperiode is verlengd en tijdens deze verlening worden de regels aangepast. Wij verwachten dat ondernemers eerst meer duidelijkheid willen over hoe het noodzakelijkheids criterium in de praktijk zal werken, voordat ze de overgang naar de werkkostenregeling willen maken. U kunt overwegen om de overgangsregeling nogmaals te verlengen. Vanuit het oogpunt van de regeldruk zou die situatie wel een tevoren vaststaande einddatum moeten kennen. Als twee regelingen naast elkaar blijven bestaan compliceert dat het fiscale advieswerk, verzwaart dat het administratieve verkeer tussen belastingplichtige en Belastingdienst, en doet het de regeldruk naar verwachting toenemen.

**Wij adviseren om een eenduidige overgangstermijn van twee jaar voor de invoering van het noodzakelijkheids criterium te hanteren.**